

Reglas generales para la compensación de bases imponibles negativas en el Impuesto sobre Sociedades

Debido a la crisis sanitaria, es muy probable que en 2020 su empresa generase bases imponibles negativas. Recuerde algunos aspectos a tener en cuenta para su compensación en ejercicios futuros.

Como ya sabrá, en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, la compensación de bases imponibles negativas (BINs) procedentes de ejercicios anteriores, dentro de los términos y condiciones que a continuación se analizarán, **tiene carácter voluntario**, de forma que el contribuyente puede optar por ejercer o no el derecho a la compensación de bases imponibles negativas. Así y a diferencia por ejemplo del IRPF, el contribuyente no se ve obligado a compensar en los ejercicios en los que la base imponible previa resulte positiva, el importe máximo de BINs que procedan de ejercicios anteriores. Esto permite que, por ejemplo, un contribuyente opte por no compensar en un determinado período impositivo bases negativas procedentes de los anteriores, al objeto de aplicar deducciones del propio ejercicio o de ejercicios anteriores que se encuentran pendientes y que están sometidas a un plazo máximo para su aplicación.

Límite a la compensación

El artículo 26.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS) señala que las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los periodos impositivos siguientes, sin establecer límite temporal alguno.

De esta manera, la normativa del IS permite instrumentar una compensación de pérdidas fiscales hacia delante, esto es, permite la minoración de los beneficios fiscales de un ejercicio con pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.

Si bien, la ausencia de límite temporal se acompaña con la regulación de **un límite cuantitativo**. En concreto, las BINs compensables en cada ejercicio tendrán **como límite el mayor** de estos dos importes:

- Un millón de euros. Las bases imponibles inferiores a dicha cuantía podrá compensarlas por su totalidad.
- El 70% de la base imponible positiva del ejercicio previa a la reducción por reserva de capitalización.

Dicha limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores con el contribuyente.

Cifra de negocios. El porcentaje anterior se reduce en caso de empresas con una cifra de negocios elevada:

- En caso de empresas que facturan entre 20 y 60 millones de euros, es el 50%.
- Y si facturan a partir de 60 millones, el límite porcentual es del 25%

Importe neto de la cifra de negocios durante los 12 meses anteriores a la fecha en que inicie el periodo impositivo	Límite a la compensación de bases imponibles negativas
$\geq 20.000.000$ euros y $< 60.000.000$ euros	50 % de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación.
$\geq 60.000.000$ euros	25 % de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación.

Excepciones al límite

Nueva creación. No obstante, en ciertos casos los límites anteriores no son aplicables. Así, si su empresa es de nueva creación y tributa al tipo reducido del 15%, no se verá afectada por límite alguno durante los tres primeros ejercicios en los que obtenga bases positivas. A estos efectos, no es preciso que dichos ejercicios sean consecutivos. Por ejemplo, su empresa se constituyó en 2020 incurriendo en pérdidas, en 2021 y 2022 obtiene beneficios, y en 2023 vuelve a tener pérdidas. En este caso podrá compensar las bases negativas sin límites en 2021 y en 2022; y si todavía no las ha podido compensar todas, le quedará un ejercicio adicional para compensar el resto, también sin límite.

Extinción. Su empresa tampoco se verá afectada por los límites si se extingue, salvo que dicha extinción sea consecuencia de una operación de reestructuración (una fusión, por ejemplo) acogida al régimen de neutralidad fiscal. Los límites tampoco son aplicables en el ejercicio de extinción, pero sí en los ejercicios previos. Por ejemplo, en caso de concurso que dure varios años y que finalice con la disolución de la sociedad, los límites a la compensación se aplicarán en todos los ejercicios menos en el último.

Quitas. Otra excepción a la aplicación de los límites se producirá si su empresa obtiene quitas como consecuencia de un acuerdo con acreedores a los que no puede pagar, incluso aunque esto se realice al margen de un proceso concursal:

- En estos casos las BINs pueden compensarse sin límite alguno por un importe equivalente al ingreso derivado de la quita.
- Y dicho importe no se tiene en cuenta a efectos de aplicar el mínimo de un millón de euros, que puede compensarse en todo caso.

EJEMPLO

La sociedad Z, SA, generó en 2018 una base imponible negativa de 4.000.000 de euros, de la cual aún tiene pendiente de compensar 2.000.000 euros. En 2021, dicha sociedad ha obtenido una base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a la compensación de la propia base imponible negativa de 2.500.000 euros. Con los datos anteriores, determinar la base imponible de Z, SA, en 2021.

Solución

La base imponible susceptible de compensación asciende a:

$$2.500.000 \times 70\% = 1.750.000 \text{ euros}$$

Por ello, la base imponible de Z, SA, en 2020 será:

$$2.500.000 - 1.750.000 = 750.000 \text{ euros,}$$

Quedando pendiente de compensar para próximos ejercicios una base imponible negativa de 250.000 euros (2.000.000 - 1.750.000).

Procedimiento de comprobación por la Administración tributaria

El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases imponibles negativas compensadas o pendientes de compensación **prescribirá a los 10 años** a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al periodo impositivo en que se generó el derecho a su compensación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar que las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda resultan procedentes, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y de la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

Pueden ponerse en contacto con este despacho profesional para cualquier duda o aclaración que puedan tener al respecto.